

УДК 657.471 : 658 (045)

Василь ДЕРІЙ, Інна МЕЛЬНИЧУК

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ЕКОНОМІЧНУ БЕЗПЕКУ

Вказано, що термін «бухгалтерський облік» має право на існування, допоки принципово не змінились його призначення і зміст. Зазначено, що слово «бухгалтерський» не втратило ще своєї актуальності зважаючи на те, що воно походить від німецького «*buch*», що у перекладі українською мовою означає «книга». Наголошено, що нині на зміну застарілим паперовим книгам (носіям інформації) прийшли новітні електронні книги, які зараз набули значного поширення. Обґрунтовано, що вдосконалення системи обліку заходів з економічної безпеки підприємства доцільно проводити через виокремлення інформації на відповідних субрахунках до синтетичного рахунку 92 «Адміністративні витрати»: 921 «Загальні корпоративні витрати»; 922 «Витрати на відрядження і апарат управління підприємством»; субрахунок 923 «Витрати на необоротні матеріальні активи загальногосподарського призначення»; 924 «Винагороди за консультативні, інформаційні, аудиторські та інші послуги»; 925 «Витрати на оплату послуг зв'язку, Інтернету»; 926 «Витрати на врегулювання судових спорів»; 927 «Сума податків, зборів (обов'язкові платежі, ліцензії)»; 928 «Оплата послуг комерційних банків»; 929 «Інші витрати загальногосподарського призначення». Доведено, що до аналітичного рахунку 9291 «Витрати на економічну безпеку підприємства» варто відкривати такі аналітичні рахунки другого (нижчого) порядку: 92911 «Витрати на утримання служби внутрішньої безпеки»; 92912 «Витрати на захист даних та забезпечення збереження комерційної таємниці»; 92913 «Витрати на отримання, зберігання і передавання техніко-економічної інформації»; 92914 «Витрати на проведення набору фахівців у сфері економічної безпеки». Акцентовано, що доцільно резервувати джерела покриття витрат на підтримку економічної безпеки на синтетичному рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» з формуванням субрахунку 471 «Забезпечення інших витрат і платежів» та аналітичних рахунків до нього: 4711 «Технічне оснащення економічної діяльності з безпеки»; 4712 «Використання, обслуговування і ремонт техніки із підтримки економічної безпеки»; 4713 «Кадрова підтримка економічної безпеки». Зазначено, що під час аналізу витрат потрібно детально вивчити динаміку і структуру витрат згідно з бюджетом витрат на економічну безпеку підприємства, необхідно також визначити основні позитивні та негативні чинники, які суттєво впливають на такі витрати. Визнано, що це дає змогу розробляти певні заходи, що частково або

© Василь Дерій, Інна Мельничук, 2019.

повністю усуватимуть дію негативних факторів стосовно витрат на економічну безпеку підприємства. Аудит витрат на економічну безпеку запропоновано проводити за відношенням до бюджетів таких витрат, за статтями і елементами, за ефективністю їх здійснення, за тривалістю дії витрат на економічну безпеку тощо.

Ключові слова: економічна безпека, бухгалтерський облік, економічний аналіз, аудит, обліково-аналітичне забезпечення, адміністративні витрати, витрати на безпеку.

JEL classification: M41, M42, D24.

Актуальність теми. Успішне ведення підприємницької діяльності передбачає формування системи бухгалтерського обліку, економічного аналізу, аудиту, обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою шляхом використання нових методичних підходів в обліку, аналізі, аудиті й постійного моніторингу реального стану підприємства на ринку з метою визначення потенційних внутрішніх та зовнішніх економічних загроз для нього. Саме це викликає необхідність створення такої обліково-аналітичної системи, яка б відповідала сучасним викликам і здатна була б задовольнити відповідних користувачів необхідними даними з метою обґрунтування та ухвалення стратегічних, тактичних і оперативних управлінських рішень підприємства. За цих умов обліково-аналітична система змушена адаптуватись до сучасних вимог менеджменту й освоювати нові методичні підходи щодо нетрадиційних облікових, аналітичних, аудиторських категорій і розширення обліково-аналітичного забезпечення для ефективного управління економічними процесами.

Таким чином, за нинішніх умов розвитку підприємництва особливої актуальності набувають питання бухгалтерського обліку, економічного аналізу, аудиту, обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємства з метою протидії економічним загрозам та забезпечення динамічного розвитку підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем бухгалтерського обліку, економічного аналізу, аудиту, обліково-аналітичного забезпечення діяльності, пов'язаної з управлінням економічною безпекою підприємств, а також з вирішенням проблем формування облікової інформації для виконання управлінських запитів присвячені праці таких українських вчених-економістів, як О. М. Антонова [1], Л. В. Гнилицька [3], В. В. Дергачова [3], Т. М. Іванюта [4], Т. О. Меліхова [5], А. І. Мокій [6], О. І. Овчаренко [7], С. О. Олійник [8], О. І. Олійничук [9], В. В. Сопко [10], В. О. Ткач [11], А. М. Штангрет [12] та ін. Вченими приділено належну увагу розв'язанню цієї проблематики.

За результатами проведеного дослідження досягнень названих вище науковців виявлено, що є потреба в розробці основних напрямків бухгалтерського обліку, економічного аналізу й аудиту витрат, що пов'язані з підтримкою та супроводом економічної безпеки, і формуванням інформації про такі витрати, методи їхнього групування та джерела заміщення.

Мета дослідження. Метою статті є з'ясування стану, його критичний аналіз та визначення перспектив поліпшення бухгалтерського обліку, економічного аналізу й аудиту в системі управління витратами на економічну безпеку.

Виклад основного матеріалу. Еволюція і напрямки розвитку об'єктів обліку безпосередньо залежать від динаміки та специфіки розвитку менеджменту, особливо від нових видів діяльності: інноваційної та науково-дослідної, природоохоронної (екологічної), маркетингової, соціальної, а також діяльності з підтримки та супроводу економічної безпеки і т. п. Такі нові підходи в організації фінансово-економічної діяльності розширюють спектр вимог до обліково-аналітичної системи підприємства та до пошуку методичних облікових підходів й технологій для створення повноти обліково-звітних даних.

Складові економічної безпеки підприємства, виклики, загрози, ризики. Серед складових економічної безпеки підприємства є фінансова, інтелектуальна, кадрова, технологічна, інформаційна, ринкова, інтерфейсна, силова, правова безпека. На думку В. В. Дергачова і Я. О. Колешня, розвиток інформаційних технологій нині дає змогу не лише полегшити роботу персоналу та керівництва, а й удосконалити діяльність підприємства загалом, сформувані нові можливості, підвищити ефективність роботи окремого працівника і персоналу взагалі [3, с.435–436].

Нині ні одне велике чи середнє підприємство не може створити належні умови для своєї ефективної економічної безпеки без системного і злагодженого застосування інформаційних технологій. Тому таке підприємство має постійно дбати реальну оцінку своїх потенційних викликів, загроз та ризиків.

Цікавою є комплексна класифікація ризиків, запропонована О. М. Антоною: за можливістю запобігання; за вірогідністю настання; за способом впливу на ризик; за причиною виникнення; за місцем виникнення; за наслідками; за часом виникнення; за видами можливого збитку; за можливістю прогнозування; за об'єктом посягання [1, с. 191–194]. Т. О. Меліхова вперше побудувала «графік взаємодії результатів і витрат економічної безпеки, залежності від тривалості життєвого циклу. Графічна аналогова модель взаємодії результатів і витрат, залежно від тривалості життєвого циклу, а також показники економічної ефективності витрат на економічну безпеку підприємства» [5, с. 81]. Формулу розрахунку інтегрального показника впливу загроз на економічну захищеність підприємства запропонували В. О. Ткач, І. О. Клопов. Вони дали характеристику можливих режимів функціонування підприємства (червоний, помаранчевий, жовтий, зелений, блакитний, синій, фіолетовий), провели класифікацію загроз за кожною складовою економічної захищеності підприємства (фінансова, інформаційна, техніко-технологічна, кадрово-інтелектуальна) [11, с. 6–13]. За твердженням А. І. Мокія і О. І. Дацко: «Пріоритетом, який забезпечить базис зміцнення економічної безпеки підприємництва в Україні, є системна реформа інституту права власності, підвищення ефективності системи обліку, реєстрації та речових і корпоративних прав, публічності інформації про умови ведення бізнесу» [6, с. 23].

Бухгалтерський облік, обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства. З точки зору Л. В. Гнилицької, обліково-аналітичне забезпечення «... є складовою інформаційного забезпечення економічної безпеки і являє цілісну інформаційну систему, що об'єднує методи та технології усіх видів обліку та аналізу

з метою прийняття управлінських рішень щодо протидії внутрішнім та зовнішнім загрозам безпеці діяльності підприємства та сталому його розвитку» [2, с. 154]. Подібною є думка А. М. Штангрета, М. М. Караїм, які як і Л. В. Гнилицька розглядають обліково-аналітичне забезпечення з позиції економічної безпеки: «Суть обліково-аналітичного забезпечення полягає у здійсненні сукупності послідовних процедур із збирання, узагальнення, обробки, перевірки та аналізу інформації про господарську діяльність підприємства з метою виявлення зміни рівня економічної безпеки, впливу чинників, наявних ресурсів та можливих наслідків для ведення та розвитку бізнесу. ... Обліково-аналітичне забезпечення має ознаки системи, в якій, враховуючи специфіку гарантування економічної безпеки підприємства, чітко виділяють три складові: підсистема обліку, підсистема економічного аналізу і підсистема аудиту» [12, с. 169].

Твердження авторів про систему обліково-аналітичного забезпечення з виокремленням трьох підсистем (бухгалтерського обліку, економічного аналізу і аудиту) має принципове значення, адже дає впевненість в тому, що витрати на економічну безпеку підприємства варто досліджувати у контексті бухгалтерського обліку, економічного аналізу і аудиту як важливих сегментів системи управління підприємством.

Вважаємо, що слово «бухгалтерський» не втратило ще своєї актуальності зважаючи на те, що воно походить від німецького «buch», що у перекладі українською мовою означає «книга». Нині паперові книги (носії інформації) втратили своє провідне облікове значення, але їм на зміну прийшли електронні книги, які зараз набули значного поширення. Звідси випливає, що термін «бухгалтерський облік» має право на існування, допоки принципово не змінились призначення і зміст бухгалтерського обліку.

Варто також звернути увагу на таку думку А. М. Штангрета, М. М. Караїм: «...сучасна система забезпечення має відповідати таким вимогам: формувати інформаційний базис для прийняття управлінських рішень суб'єктами безпеки; надавати необхідну інформацію про поточний стан, тенденції розвитку та рівень агресивності зовнішнього середовища; уможливлувати виявлення викликів та ризиків, ідентифікацію, а також визначати рівень впливу ключових загроз; вказувати на вплив ключових факторів на рівень економічної безпеки підприємства та зміну середовища функціонування» [12, с. 170].

Підґрунтям для розробки стратегії економічної безпеки підприємства, за твердженням О. І. Олійничук, є облікова інформація про параметри, які характеризують зовнішні та внутрішні фактори впливу на діяльність підприємства, потенційні зовнішні та внутрішні загрози і ризики у підприємницькій діяльності, а також наявність та динаміку ресурсів підприємства, його виробничих витрат і процесів, собівартості та реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), результатів діяльності центрів виникнення витрат і доходів тощо [9, с. 45].

Обліково-аналітичне забезпечення управління економічною безпекою підприємства необхідно сприймати з двох позицій впливу: 1) внутрішніх чинників (крадіжки, навмисне завдання матеріальної шкоди підприємству, доведення його до штучного банкрутства, бухгалтерсько-звітні порушення, попередження спроб розкриття комерційної таємниці підприємства і т. д.); 2) зовнішніх чинників (виявлення

недобросовісної конкуренції, проведення слідчих дій, відновлення первинного і зведеного обліку після пожежі, катастрофи, атак хакерів тощо).

У системі обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою суб'єктів господарювання функціонують обліково-звітні потоки у чотирьох основних напрямках:

1) попередження фактів розкрадання майна підприємства, захист інтересів власника зі збереження майна, відповідності даних обліку показникам звітності про фінансовий стан та результати діяльності;

2) з'ясування напрямків поліпшення даних зі створення певних служб або відповідальних осіб щодо кіберпростору, формування надійної та захищеної інформаційної системи підприємства, розкриття і подання даних за відповідними рівнями менеджменту;

3) уникнення або зменшення ступеню ризиків загрози економічній безпеці через підвищення кадрового потенціалу (підвищення кваліфікації, перепідготовка і стажування персоналу, фахова самоосвіта) – професійний ризик економічної безпеки;

4) розвиток економічної безпеки і зведення до мінімуму нерегульованих чинників (пожежа, вимушені простої, виробничі аварії) через посилення безпеки у виробництві та в управлінні шляхом створення відділу (служби) охорони праці.

Для досягнення ефективності в управлінні економічною безпекою доцільно проводити певні заходи, а отже, виникатимуть відповідні витрати, що пов'язані з функціонуванням окремого відділу (служби) – внутрішньої служби безпеки чи через розподіл завдань, які пов'язані з підтриманням економічної безпеки між чинними функціональними службами підприємства.

До витрат підприємства на підтримання внутрішньої економічної безпеки функціонуючого підприємства варто відносити:

– витрати на утримання служби внутрішньої безпеки (суми амортизаційних відрахувань; витрати на заробітну плату; суми Єдиного соціального внеску; витрати на матеріально-технічне забезпечення, у тому числі: вартість службового взуття і одягу працівників, що займаються безпекою діяльності підприємства; витрати на відрядження);

– витрати на захист даних та забезпечення збереження комерційної таємниці;

– витрати на отримання, зберігання і передавання техніко-економічної інформації;

– витрати на проведення набору фахівців у сфері економічної безпеки (витрати на рекламу, проведення співбесід з кандидатами на відповідні посади, транспортні витрати, витрати на проживання, витрати на харчування) тощо.

Усі наведені вище витрати, пов'язані з управлінням діяльністю підприємства, потрібно обліковувати у складі аналітичних рахунків до синтетичного рахунку 92 «Адміністративні витрати». Такий порядок обліку витрат, що пов'язані з підтриманням безпеки, відповідає чинній методиці обліку витрат підприємства на рахунках бухгалтерського обліку і порядку розрахунку прибутку (збитку) в системі фінансового обліку та звітності, податкових розрахунків.

На прикладі двох функціонуючих підприємств наглядно покажемо значимість впливу величини витрат з економічної безпеки на рівень операційних витрат

підприємства, а саме на величину втрат, що пов'язані з зловживаннями, нестачами, крадіжками, завданням навмисної шкоди, шахрайством тощо (табл. 1).

Перше підприємство (будівельна організація) має досить високий рівень втрат від нестач і крадіжок та низький рівень витрат з підтримання економічної безпеки. Друге підприємство (підприємство харчової промисловості) має високий рівень витрат на охорону і службу безпеки з досить незначним рівнем операційних втрат. Недоліком у проведенні аналітичного дослідження в цьому напрямку є проблема облікового забезпечення витрат з підтримання безпеки на рахунках бухгалтерського обліку, яка вимагає монотонної та тривалої за часом вибірки і групування облікової інформації за наведеними вище статтями витрат.

Таблиця 1

Значимість впливу величини витрат з економічної безпеки на рівень операційних втрат підприємства

Досліджувані підприємства	Витрати на підтримання безпеки, тис. грн.	Втрати від нестач і крадіжок, тис. грн.	Співвідношення витрат та втрат, %
1	2	3	4
А	3273	6740	33:67
Б	1087	198	85:15

Проблему облікового забезпечення витрат з підтримання безпеки можна вирішити шляхом доповнення синтетичного рахунку 92 «Адміністративні витрати» відповідними субрахунками і аналітичними рахунками бухгалтерського обліку. У складі синтетичного рахунку 92 «Адміністративні витрати» не передбачено субрахунків, хоч ніхто не заперечує, що вони можуть бути запропоновані як орієнтири для практичної бухгалтерської діяльності. Звідси пропонуємо виокремити низку субрахунків до синтетичного рахунку 92 «Адміністративні витрати», виходячи з номенклатури таких витрат у П(С)БО 16 «Витрати», а саме: субрахунок 921 «Загальні корпоративні витрати»; субрахунок 922 «Витрати на відрядження і апарат управління підприємством»; субрахунок 923 «Витрати на необоротні матеріальні активи загальногосподарського призначення»; субрахунок 924 «Винагороди за консультативні, інформаційні, аудиторські та інші послуги»; субрахунок 925 «Витрати на оплату послуг зв'язку, Інтернету»; субрахунок 926 «Витрати на врегулювання судових спорів»; субрахунок 927 «Сума податків, зборів (обов'язкові платежі, ліцензії)»; субрахунок 928 «Оплата послуг комерційних банків»; субрахунок 929 «Інші витрати загальногосподарського призначення».

Витрати на економічну безпеку підприємства, на наш погляд, можна було б вести на аналітичному рахунку першого порядку 9291 «Витрати на внутрішню економічну безпеку підприємства» у складі субрахунку 929 «Інші витрати загальногосподарського призначення». До аналітичного рахунку 9291 «Витрати на економічну безпеку підприємства» за потреби доцільно було б відкривати такі аналітичні рахунки другого (нижчого) порядку: 92911 «Витрати на утримання служби внутрішньої безпеки»; 92912 «Витрати на захист даних та забезпечення збереження комерційної таємниці»; 92913

«Витрати на отримання, зберігання і передавання техніко-економічної інформації»; 92914 «Витрати на проведення набору фахівців у сфері економічної безпеки».

Під час ведення робіт з підтримки економічної безпеки необхідно здійснювати капітальне інвестування (витрати на придбання технічних засобів, камер відеоспостереження та пропускних турнікетів). Усі витрати, що пов'язані з технічним забезпеченням такої діяльності, потрібно облікувати на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з наступним розподілом через суми амортизації за визначеним терміном експлуатації чи мінімально допустимим терміном використання основних засобів, що регламентується податковим законодавством України.

Оскільки проведення заходів, що спрямовані на завчасне виявлення, мінімізацію або уникнення економічних загроз потребує суттєвих капітальних інвестицій і грошових коштів, то доцільно резервувати джерела покриття витрат на підтримку економічної безпеки на синтетичному рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» з формуванням субрахунку 471 «Забезпечення інших витрат і платежів» та аналітичних рахунків до нього: 4711 «Технічне оснащення економічної діяльності з безпеки»; 4712 «Використання, обслуговування і ремонт техніки із підтримки економічної безпеки»; 4713 «Кадрова підтримка економічної безпеки». Важливо також сформуванню належну систему аналітичного обліку такого резерву з розробкою «Відомості обліку резервних сум». Створення такого резерву повністю відповідає чинному принципу бухгалтерського обліку – обачності, і дасть змогу підприємству забезпечити належний рівень інноваційного розвитку. Порядок формування та обчислення суми певного резерву має впливати з індивідуальних (рис. 1).

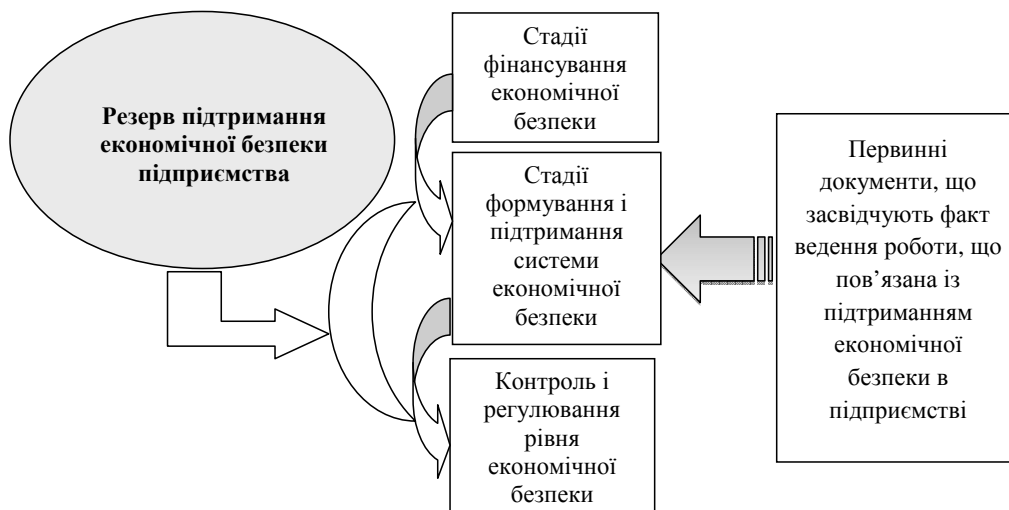


Рис. 1. Облік інновацій операційного призначення, що фінансується із резерву підтримання економічної безпеки

Нині дуже швидко змінюються способи дослідження теоретичних і методичних засад обліку, зокрема концептуальні засади обліку доцільно досліджувати з використанням теоретичного методу – моделювання. За таких умов суб'єкти підприємництва

ведуть свою виробничо-економічну діяльність у поєднанні з сучасними підходами та технологіями інформаційно-аналітичного супроводу ухвалення рішень.

Такий підхід до наукового дослідження є дуже виправданим для функціонування підприємств, що зорієнтовані на підтримку належного рівня економічної безпеки у поточному і довготривалому періоді. За цієї ситуації використання ресурсів підприємства спрямоване не тільки для попередження економічних ризиків і загроз, насамперед, для досягнення провідної мети підприємництва – одержання прибутків та соціально-економічного розвитку підприємства на 15–20 років. Звідси моделювання діяльності підприємства, що пов'язане з підтримкою належного рівня економічної безпеки, яке дасть змогу охопити й усі можливі варіанти обліку.

Аналіз витрат на економічну безпеку підприємства. Методичні підходи з економічного аналізу (на основі аналізу фінансового стану підприємства; прибутково-інвестиційний, тримірний (з позиції поточної, тактичної та стратегічної форм економічної безпеки)); ресурсно-функціональний; індикаторно-індексний) до економічної безпеки підприємств розкриває Т. М. Іванюта. Вона вважає, що питання економічної безпеки підприємств нині перебуває на стадії розробок, немає єдиного чіткого підходу до аналізу стану та чітких правил побудови системи економічної безпеки [4, с. 137–141]. Л. В. Овчаренко, Р. І. Овчаренко свою основну увагу зосередили на SWOT-аналізі факторів, які впливають на стан економічної безпеки підприємства. Вони стверджують, що систематизація позитивних та негативних факторів впливу на стан економічної безпеки підприємства вимагає подальшого пошуку способів і шляхів мінімізації негативних наслідків [7, с. 93–95].

Аналіз витрат на економічну безпеку підприємства необхідно здійснювати, на нашу думку, виходячи з реальних потреб оперативного, поточного і стратегічного управління підприємством. Відповідно йдеться про оперативний, поточний та стратегічний управлінський аналіз. Насамперед важливо проаналізувати динаміку і структуру витрат згідно із затвердженим річним бюджетом (з розбивкою за кварталами, місяцями) витрат на економічну безпеку підприємства. Необхідно також визначити основні позитивні та негативні чинники, які суттєво впливають на такі витрати. Це дає змогу розробляти певні заходи, що частково або повністю усуватимуть дію негативних факторів стосовно витрат на економічну безпеку підприємства, а потім систематично контролювати стан виконання цих заходів.

Аудит витрат на економічну безпеку підприємства. Проблеми розвитку внутрішнього аудиту в системі економічної безпеки підприємства досліджує С. О. Олійник. За її твердженням, цей аудит має складатись з трьох стадій. Перша (підготовча) стадія є загальною для усіх видів аудиту. Друга (основна) стадія передбачає ознайомлення з результатами попередньої перевірки; загальний аналіз стану економічної безпеки об'єкта аудиту; реєстрація, збір і перевірка статистичних даних і результатів інструментальних вимірів небезпек і загроз; оцінювання результатів перевірки; складання звіту про результати перевірки за окремими складовими; оцінювання результатів перевірки. Третя (завершальна) стадія має на меті узагальнення та документування результатів перевірки; розроблення рекомендацій для управлінського персоналу щодо усунення вузьких місць і недоліків у забезпеченні економічної безпеки підприємства [8, с. 215–216].

До цього можемо додати, що аудит витрат на економічну безпеку підприємства доцільно проводити за відношенням до бюджетів таких витрат (бюджетні, позабюджетні (непередбачені у бюджеті)), за статтями і елементами, за ефективністю їх здійснення (ефективні, неефективні), за тривалістю дії витрат на економічну безпеку (поточні, капітальні) тощо.

Отже, сучасний стан обліку, аналізу, аудиту, обліково-аналітичного забезпечення підтримки належного рівня економічної безпеки в Україні вважаємо незадовільним. Нині лише невелика частина даних про витрати на економічну безпеку відображені в системі фінансового обліку і звітності. За такою діяльністю існує методика відображення витрат, що пов'язані з проведенням заходів з підтримки економічної безпеки, а також напрямки покриття і джерела фінансування.

Висновки. Термін «бухгалтерський облік» має право на існування допоки принципово не змінились призначення і зміст бухгалтерського обліку. Слово «бухгалтерський» не втратило ще своєї актуальності зважаючи на те, що воно походить від німецького «buch», що у перекладі на українську мову означає «книга». Нині на зміну застарілим паперовим книгам (носіям інформації) прийшли новітні електронні книги, які зараз набули значного поширення. Вдосконалення системи обліку заходів з економічної безпеки підприємства доцільно проводити через виокремлення інформації на відповідних субрахунках до синтетичного рахунку 92 «Адміністративні витрати». До аналітичного рахунку 9291 «Витрати на економічну безпеку підприємства» варто відкривати такі аналітичні рахунки другого (нижчого) порядку: 92911 «Витрати на утримання служби внутрішньої безпеки»; 92912 «Витрати на захист даних та забезпечення збереження комерційної таємниці»; 92913 «Витрати на отримання, зберігання і передавання техніко-економічної інформації»; 92914 «Витрати на проведення набору фахівців у сфері економічної безпеки». Доцільно резервувати джерела покриття витрат на підтримку економічної безпеки на синтетичному рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» з формуванням субрахунку 471 «Забезпечення інших витрат і платежів» та аналітичних рахунків до нього: 4711 «Технічне оснащення економічної діяльності з безпеки»; 4712 «Використання, обслуговування і ремонт техніки із підтримки економічної безпеки»; 4713 «Кадрова підтримка економічної безпеки». Аудит витрат на економічну безпеку запропоновано проводити за відношенням до бюджетів таких витрат, за статтями і елементами, за ефективністю їх здійснення, за тривалістю дії витрат на економічну безпеку тощо. Під час аналізу витрат необхідно проаналізувати динаміку і структуру витрат згідно з бюджетом витрат на економічну безпеку підприємства. Необхідно також визначити основні позитивні та негативні чинники, які суттєво впливають на такі витрати.

Перспективи подальших досліджень. Подальші наукові дослідження у напрямку бухгалтерського обліку, економічного аналізу, аудиту, обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на економічну безпеку підприємства доцільно проводити на основі наявного національного та зарубіжного досвіду щодо методики і організації витрат бухгалтерського обліку, економічного аналізу, аудиту, обліково-аналітичного забезпечення операційної діяльності великих та середніх підприємств. У цих дослідженнях потрібно широко застосовувати методи оперативного і стратегічного планування, моделювання системи управління витратами підприємства тощо.

Список використаних джерел

1. Антонова О. М. Основні типи та характеристика негативного впливу на економічну безпеку підприємства [Електронний ресурс] / О. М. Антонова // *Актуальні проблеми економіки*. – 2015. – № 2. – С. 189–194. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2015_2_25.
2. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення функціонування системи економічної безпеки суб'єктів господарювання як об'єкт наукових досліджень / Л. В. Гнилицька // *Управління проектами та розвиток виробництва*. – 2011. – № 1. – С. 146–154. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uprv_2011_1_24.
3. Дергачова В. В. Вплив сучасних інформаційних технологій на економічну безпеку підприємства [Електронний ресурс] / В. В. Дергачова, Я. О. Колешня // *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. – 2017. – № 14. – С. 431–437. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2017_14_68.
4. Іванюта Т. М. Методичні підходи до аналізу економічної безпеки підприємств / Т. М. Іванюта // *Вісник Одеського національного університету*. – 2013. Т. 18 – Вип. 1 (1). – С. 137–141. Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_escop_2013_18_1\(1\)_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_escop_2013_18_1(1)_32). – (Сер. «Економіка»).
5. Меліхова Т. О. Розробка графічної аналогової моделі формування економічної безпеки підприємства на довгостроковий період з метою визначення економічної ефективності витрат на його економічну безпеку / Т. О. Меліхова // *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. – 2018. – № 1. – С. 76–82. – (Сер. «Економічні науки»).
6. Мокій А. І. Економічна безпека підприємницької діяльності в Україні: виклики і загрози / А. І. Мокій, О. І. Дацко // *Часопис економічних реформ*. – 2017. – № 1. – С. 17–24. Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Cher_2017_1_6.
7. Овчаренко Л. В. Фактори позитивного та негативного впливу на економічну безпеку підприємства [Електронний ресурс] / Л. В. Овчаренко, Р. І. Овчаренко // *Проблеми системного підходу в економіці*. – 2018. – Вип. 1. – С. 92–95. Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2018_1_16.
8. Олійник С. О. Внутрішній аудит у системі економічної безпеки підприємства [Електронний ресурс] / С. О. Олійник // *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. – 2013. – Вип. 181(3). – С. 213–218. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnau_escop_2013_181\(3\)_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnau_escop_2013_181(3)_42). – (Сер. «Економіка, аграрний менеджмент, бізнес»).
9. Олійничук О. І. Обліково-інформаційне забезпечення формування й імплементації стратегії економічної безпеки підприємства / О. І. Олійничук // *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. – 2015. – № 1 (17). – С. 41–46. – (Сер. «Економічні науки»).
10. Сопко В. В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства [Електронний ресурс] / В. В. Сопко // *Фінанси, облік і аудит*. – 2013. – Вип. 2. – С. 241–251. Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2013_2_29.

11. Ткач В. О. Моделювання рівня впливу загроз на економічну безпеку підприємства [Електронний ресурс] / В. О. Ткач, І. О. Клопов // *Економічна та продовольча безпека України*. – 2015. – № 3–4. – С. 5–13. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/epbu_2015_3-4_3.
12. Штангерет А. М. Обліково-аналітичне забезпечення як основа прийняття рішень суб'єктами економічної безпеки підприємства [Електронний ресурс] / А. М. Штангерет // *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. – 2017. Вип. – 2 (07). – С. 167–170. – Режим доступу : www.easterneurop-emb.in.ua/journal/7_2017/32.pdf.

Reference

1. Antonova O. M. Osnovni typy ta kharakterystyka nehatyvnoho vplyvu na ekonomichnu bezpeku pidpriemstva [The main types and characteristics of the negative impact on the economic security of the enterprise]. Aktualni problemy ekonomiky – Current Problems of Economics, 2015, No. 2, p. 189-194, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/ape_2015_2_25 [in Ukrainian].
2. Hnylytska L. V. Oblikovo-analitychne zabezpechennia funktsionuvannia systemy ekonomichnoi bezpeky subiektiv hospodariuvannia yak obiekt naukovykh doslidzhen [Accounting and analytical support for the economic security system of business entities as a research object]. Upravlinnia proektamy ta rozvytok vyrobnytstva – Project management and production development, 2011, No. 1, p. 146-154, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uprv_2011_1_24 [in Ukrainian].
3. Derhachova V. V., Koleshnia Ya. O. Vplyv suchasnykh informatsiinykh tekhnolohii na ekonomichnu bezpeku pidpriemstva [The impact of modern information technology on the economic security of enterprises]. Ekonomichnyi visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu Ukrainy “Kyivskiy politekhnichnyi instytut” – Economic Bulletin of National Technical University of Ukraine “Kyiv Polytechnic Institute”, 2017, No. 14, p. 431-437, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/evtukpi_2017_14_68 [in Ukrainian].
4. Ivaniuta T. M. Metodychni pidkhody do analizu ekonomichnoi bezpeky pidpriemstv [Methodical approaches to the analysis of economic security of enterprises]. Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu. Ekonomika – Bulletin of Odessa National University. Economics, 2013, No. 18, 1 (1), p. 137-141, from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2013_18_1\(1\)_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2013_18_1(1)_32) [in Ukrainian].
5. Melikhova T. O. Rozrobka hrafichnoi analohovoi modeli formuvannia ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva na dovhostrokoviy period z metoiu vyznachennia ekonomichnoi efektyvnosti vytrat na yoho ekonomichnu bezpeku [Development of a graphical analog model for the formation of economic security of the enterprise for the long term in order to determine the economic cost-effectiveness of its economic security]. Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Seria: Ekonomichni nauky – Bulletin of Zhytomyr State Technological University. Series: Economic Sciences, 2018, No. 1, p. 76-82 [in Ukrainian].
6. Mokii A. I., Datsko O. I. Ekonomichna bezpeka pidpriemnytskoi diialnosti v Ukraini: vyklyky i zahrozy [Economic security of entrepreneurship in Ukraine: challenges

- and threats]. Chasopys ekonomichnykh reform – Journal of Economic Reforms, 2017, No. 1, p. 17-24, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Cher_2017_1_6 [in Ukrainian].
7. Ovcharenko L. V., Ovcharenko R. I. Faktory pozytyvnoho ta nehatyvnoho vplyvu na ekonomichnu bezpeku pidpriemstva [Factors of positive and negative impact on the economic security of an enterprise]. Problemy systemnoho pidkhodu v ekonomitsi – Problems of the System Approach in Economics, 2018, No. 1, p. 92-95, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2018_1_16 [in Ukrainian].
 8. Oliinyk S. O. Vnutrishnii audyt u systemi ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva [Internal audit in the system of economic security of the enterprise]. Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannya Ukrainy. Seriya: Ekonomika, ahraryi menedzhment, biznes – Scientific Bulletin of National University of Bioresources and Natural Resources of Ukraine. Series: Economics, Agrarian Management, Business, 2013, No. 181 (3), p. 213-218, from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnau_econ_2013_181\(3\)_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnau_econ_2013_181(3)_42) [in Ukrainian].
 9. Oliinychuk O. I. Oblikovo-informatsiine zabezpechennia formuvannia i implementatsii stratehii ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva [Accounting and information support for the formation and implementation of the strategy of economic security of the enterprise]. Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky – Visnyk of Zhytomyr State Technological University. Series: Economic Sciences, 2015, No. 1 (17), p. 41-46 [in Ukrainian].
 10. Sopko V. V. Orhanizatsiia otsinky i obliku dokhodiv ta vytrat v systemi ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva [Organization of valuation and accounting of incomes and expenses in the system of economic security of the enterprise]. Finansy, oblik i audyt – Finance, Accounting and Audit, 2013, No. 2, p. 241-251, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2013_2_29 [in Ukrainian].
 11. Tkach V. O., Klopov I. O. Modeliuvannia rivnia vplyvu zahroz na ekonomichnu bezpeku pidpriemstva [Modelling of the level of influence of threats on the economic safety of the enterprise]. Ekonomichna ta prodovolcha bezpeka Ukrainy – Economic and food safety of Ukraine, 2015, No. 3-4, p. 5-13, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/epbu_2015_3-4_3 [in Ukrainian].
 12. Shtanhret A. M. Oblikovo-analitychne zabezpechennia yak osnova pryiniattia rishen subiektamy ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva [Accounting and analytical support as a basis for decision-making relating to economic security of the enterprise]. Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia – Eastern Europe: Economy, Business and Management, 2017, No. 2 (07), p. 167-170, from www.easterneurop-emb.in.ua/journal/7_2017/32.pdf [in Ukrainian].

Редакція отримала матеріал 26 грудня 2018 р.